

**Audience publique du 16 mars 2005**

Recours formé par  
Monsieur ..., ... (B)  
contre une décision du bureau RTS Luxembourg 1 et  
une décision du directeur des Contributions  
en matière de retenue d'impôt

---

**JUGEMENT**

Vu la requête inscrite sous le numéro 18802 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 29 octobre 2004 par Maître Sandrine DAMY-CHOMETON, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ..., ..., demeurant à B-..., tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation d'une décision, ainsi qualifiée, du 23 janvier 2003 de l'administration des Contributions directes lui refusant le bénéfice d'une l'exemption fiscale, ainsi que d'une décision rendue en date du 29 juillet 2004 par le directeur de l'administration des Contributions directes ;

Vu les pièces versées au dossier et plus particulièrement les actes critiqués ;

Où le juge-rapporteur en son rapport ainsi que Maître Sandrine DAMY-CHOMETON en ses plaidoiries à l'audience publique du 9 mars 2005.

---

Après avoir fait l'objet d'un licenciement avec préavis et de s'être vu accorder, en application d'une convention transactionnelle du 3 mars 2003, une indemnité de licenciement d'un montant s'élevant à 19614,36 €, Monsieur ..., par courrier de son mandataire datant du 29 avril 2003, s'est adressé au service de la retenue d'impôt Luxembourg 1 pour solliciter le bénéfice de l'exemption d'impôt tel que prévu par l'article 115 alinéa 9 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (LIR).

Suivant courrier daté au 23 janvier 2004, le préposé du bureau RTS Luxembourg 1 répondit à cette demande en communiquant au mandataire de Monsieur ... le mode d'imposition du montant en question en émettant sous le point b. de son courrier l'avis suivant :

*« L'indemnité qui a été allouée à votre mandant n'est pas exonérée d'impôt suivant l'article 115 alinéa 9 LIR. L'application du § 6 StAnpG ne permet pas l'interprétation d'une résiliation abusive du contrat de travail. », avec l'indication que le montant en question « est imposable d'après le barème de la retenue d'impôt sur les rémunérations non périodiques ».*

Par courrier de son mandataire du 9 avril 2004, Monsieur ... s'est adressé au directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après « le directeur », pour former un recours gracieux, ainsi désigné, à l'encontre dudit courrier du 23 janvier 2004.

En réponse à ce recours, le directeur, par décision sur réclamation du 29 juillet 2004, prit position comme suit :

*« Vu la requête introduite le 13 avril 2004 par Maître Sandrine DAMY-CHOMETON, au nom du sieur ..., B-..., pour réclamer contre un avis du préposé du bureau RTS Luxembourg I du 23 janvier 2004, par lequel celui-ci a considéré que l'indemnité touchée par le réclamant dans le cadre de la résiliation de son contrat de travail n'était pas exonérée d'impôt en vertu de l'article 115 numéro 9 L.I.R. mais était à soumettre à la retenue d'impôt d'après le barème de la retenue sur rémunérations non périodiques ;*

*Vu les §§ 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO) ;*

*Considérant que la requête tend à la réformation de l'avis litigieux ;*

*Considérant qu'aux termes de l'article 27 du règlement grand-ducal modifiée du 27 décembre 1974 concernant la procédure de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions, pris en application de l'article 136 L.I.R., « Le bureau R.T.S. est, sur demande écrite émanant soit de l'employeur ... soit du salarié, tenu de donner son avis sur l'application des dispositions relatives à la retenue d'impôt sur les salaires ... dans un cas déterminé » ;*

*Considérant que cette sollicitation d'avis se justifie par le fait que l'employeur, qui est tenu de procéder à la perception d'impôt pour le compte de l'administration fiscale, répond personnellement dans une large mesure des erreurs commises dans le cadre de la retenue d'impôt en cas de défaut ou d'insuffisance de retenue (art. 21 du règlement grand-ducal précité) ;*

*qu'en contrepartie de cette responsabilité et en raison de la complexité inhérente à certaines situations, l'employeur doit être mis en mesure de s'assurer de la manière dont la retenue est à opérer en sollicitant une prise de position de la part du bureau R.T.S ;*

*que pour les retenues opérées conformément à cet avis, lequel n'a pour l'employeur aucun caractère contraignant, il ne saurait s'ensuivre pour l'employeur aucun inconvénient du fait de la détermination inexacte de la retenue, en ce sens qu'il ne saurait être tenu pour responsable d'une éventuelle insuffisance d'impôt ;*

*Considérant que si l'article 27 du règlement grand-ducal précité ouvre le droit d'obtenir une information sur la manière dont la retenue est à opérer par l'employeur également au salarié concerné, l'avis ainsi émis, qui ne contient aucun élément décisionnel engendrant une obligation à charge du salarié, ne constitue pas une décision susceptible d'un recours conformément au § 228 AO, mais une simple prise de position du bureau R.T.S. au sujet d'une question déterminée qui lui est soumise, à l'effet d'écarter la responsabilité de l'employeur qui procède selon l'opinion exprimée par le bureau R.T.S. ;*

*Considérant que les droits des personnes qui sont admissibles à solliciter l'avis du bureau R.T.S au sujet d'une question ayant trait à l'application des dispositions relatives à la retenue d'impôt sur les salaires dans un cas précis, se limite à l'obtention de l'avis demandé ;*

*Que le bureau n'ayant pour seule obligation que de fournir l'information demandée, le sollicitant a épuisé son droit lorsque le bureau a émis son avis de sorte qu'un recours tendant à obtenir une réformation quant au fond de la communication est exclu ;*

*Considérant enfin qu'il est loisible au réclamant de faire valoir ses droits soit à l'encontre du bulletin de l'impôt sur le revenu, soit, pour le cas où il n'est pas imposable par voie d'assiette, à l'encontre du décompte annuel, celui-ci étant un bulletin de restitution, les deux bulletins étant susceptibles d'un recours au titre du § 228 AO, respectivement du § 235 no 5 AO, al ors que ce sont ces bulletins qui tranchent la question litigieuse ;*

*Considérant dès lors que le recours dirigé contre l'avis du bureau R.T.S. du 23.1.2004 est irrecevable ; »*

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 29 octobre 2004 Monsieur ... a fait introduire un recours contentieux tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation du courrier du bureau R.T.S. Luxembourg I du 23 janvier 2004, ainsi que de la décision directoriale précitée du 29 juillet 2004.

Encore que l'Etat, auquel le recours fut dûment notifié par la voie du greffe en date du 29 octobre 2004, n'ait pas comparu dans le délai légal, le tribunal est appelé à statuer à l'égard de toutes les parties, ceci conformément aux dispositions de l'article 6 de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives.

Le directeur ayant statué en l'espèce sur réclamation en se basant dans sa décision du 29 juillet 2004 sur les paragraphes 228 et 301 AO, il y a lieu de retenir que le recours dirigé directement contre l'acte administratif en faisant l'objet est irrecevable à défaut d'élément décisionnel, seule la décision directoriale statuant sur réclamation ayant en effet pu utilement déféré au tribunal.

Le recours en réformation dirigé contre la décision directoriale du 29 juillet 2004 ayant été introduit dans les formes et délai de la loi, il est recevable. Il s'ensuit que le recours subsidiaire en annulation est irrecevable.

Il se dégage du libellé de la décision directoriale déférée que le recours pré-contentieux formulé par le demandeur auprès du directeur fut considéré comme irrecevable au motif que le courrier du bureau R.T.S. Luxembourg I du 23 janvier 2004 ne constitue qu'un avis, non pourvu d'élément décisionnel et partant non susceptible en tant que tel de recours.

Le directeur s'est référé à cet égard aux dispositions de l'article 27 du règlement grand-ducal modifié du 27 décembre 1974 concernant la procédure de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions, pris en application de l'article 136 LIR, pour situer le cadre de la requête lui soumise.

Ledit article, en disposant que « (1) le bureau R.T.S est, sur demande écrite émanant soit de l'employeur ou de la caisse de pension, soit du salarié ou du pensionné, tenu de donner son avis sur l'application des dispositions relatives à la retenue d'impôt sur les salaires ou les pensions dans un cas déterminé.

*(2) L'avis sollicité n'est pas injonctif. Il peut être limité à une certaine période et est révocable. Aucune action en réclamation en vertu de l'article 21 ne peut être exercée à l'égard d'un employeur aux caisses de pension qui, en se conformant à l'avis sollicité, a effectué une retenue insuffisante », précise en effet que le bureau R.T.S. compétent a pour obligation de fournir l'information demandée, sous forme d'avis, sans que cet avis ne lie pour autant l'employeur au niveau des retenues de salaires à effectuer.*

A l'appui de son recours sous examen, Monsieur ... se limite essentiellement à réexposer les raisons qui l'amènent au départ à considérer que son indemnité de licenciement sur base transactionnelle devrait être exonérée d'impôt suivant l'article 115 alinéa 9 LIR, sans pour autant produire un quelconque moyen de nature à énerver la motivation exhaustive à la base de la décision directoriale litigieuse.

Dans ces conditions, le tribunal, confronté non pas à une décision quant au fond en matière d'exonération d'impôt, mais à une décision d'irrecevabilité du directeur par rapport à une réclamation, ainsi qualifiée, portée devant lui, ne peut que constater qu'aucun débat utile, susceptible d'énervier la régularité de la dite décision directoriale ne se trouve engagé en l'espèce.

Il s'ensuit que le demandeur est à débouter de son recours dirigé contre la décision directoriale du 29 juillet 2004.

**Par ces motifs,**

le tribunal administratif, première chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

déclare le recours irrecevable pour autant que dirigé contre le courrier du bureau R.T.S Luxembourg I du 23 janvier 2003 ;

reçoit le recours en réformation pour le surplus en la forme ;

au fond, le dit non justifié et en déboute ;

déclare le recours en annulation irrecevable ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 16 mars 2005 par :

M. Delaporte, premier vice-président

Mme Lenert, premier juge,

Mme Thomé, juge,

en présence de M. Schmit greffier en chef.

s. Schmit

s. Delaporte